

Kohtuasi C-378/21

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

21. juuni 2021

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Bundesfinanzgericht (föderaalne maksukohus, Austria)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

21. juuni 2021

Kaebaja:

P GmbH

Vastustaja:

Finanzamt Österreich (Austria maksuamet)

Põhikohtuasja ese

Käibemaks – Käibemaksu tasumine lõpptarbijate poolt – Arvete korrigeerimine – Lõpptarbija, keda ei ole võimalik identifitseerida – Alusetu rikastumine

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Liidu õiguse tõlgendamine, ELTL artikkel 267

Eelotsuse küsimused

1. Kas käibemaksudirektiivi artikli 203 alusel peab käibemaksu maksma arve väljastaja, kui – nagu käesolevas kohtuasjas – ei esine maksutulu saamata jäämise oht, kuna teenuse saajad ei ole lõpptarbija, kellel on õigus sisendkäibemaksu maha arvata?

2. Juhul kui vastus esimesele küsimusele on jaatav ja seega peab käibemaksudirektiivi artikli 203 alusel maksma käibemaksu arve väljastaja:

a. Kas teenuse saajatele väljastatud arved võib jätta korrigeerimata, kui ühest küljest on välistatud maksutulu saamata jäämine ja teisest küljest on arvete korrigeerimine tegelikkuses võimatu?

b. Kas käibemaksu korrigeerimist takistab tõsiasi, et lõpptarbijad maksid käibemaksu tasu maksmise raames, mistõttu viiks käibemaksu korrigeerimine maksukohustuslase alusetu rikastumiseni?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (käibemaksudirektiiv)

Viidatud riigisisised õigusnormid

Austria 1994. aasta käibemaksuseadus (Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze, Umsatzsteuergesetz 1994, edaspidi „UStG 1994“), § 11 lõiked 1, 4, 5, 6 ja 12, § 16 lõige 1

§ 11 lõige 6 on sõnastatud järgmiselt:

„Nende arvete puhul, mille kogusumma ei ületa 400 eurot, piisab lisaks väljastamise kuupäevale järgmistest andmetest:

1. kaupa tarniva või teenuseid osutava ettevõtja nimi ja aadress;
2. tarnitud kauba kogus ja tavapärane kaubanduslik nimetus või muu teenuse liik ja ulatus;
3. tarne või muu teenuse osutamise kuupäev või ajavahemik, mille jooksul sooritus tehakse;
4. tasu tarne või muu teenuse eest koos tasumisele kuuluva käibemaksu summaga ja
5. maksumäär.

[...]“.

§ 11 lõige 12 sätestab:

„Kui ettevõtja on tarne või muu teenuse eest esitatud arvele märkinud maksusumma, mida ta käesoleva föderaalseaduse kohaselt käibelt tasuma ei pea, siis peab ta arve alusel selle summa tasuma, kui ta seda tarne või muu teenuse saajale väljastatud arvel vastavalt ei korrigeeri. Korrigeerimise korral kohaldatakse § 16 lõiget 1 analoogia alusel.“

Föderaalseadus liidu, liidumaade ja kohalike omavalitsuste maksuhaldurite hallatavaid makse käsitlevate üldsätete ja korra kohta (Austria maksukorralduse seadus) (Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben; Bundesabgabenordnung, BAO), § 239a

Föderaalseadus, millega kehtestatakse sätted kaupade ja teenuste hindade kohta (1992. aasta hinnaseadus) (Bundesgesetz, mit dem Bestimmungen über Preise für Sachgüter und Leistungen getroffen werden; Preisgesetz 1992), § 7

Kohtuasja asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte

- 1 P GmbH on Austria õiguse alusel asutatud piiratud vastutusega äriühing (osaühing), mis käitab siseruumis asuvat mänguväljakut.
- 2 Siseruumis asuva mänguväljaku piletid maksustati 2019. aastal hariliku 20% käibemaksuga. Selleks väljastati kassakviitungid, mis on väikesesummalsed arved Austria käibemaksuseaduse § 11 lõike 6 tähenduses. Tegelikult oleks tulnud kohaldada vähendatud 13% maksumäära.
- 3 P GmbH klientide puhul on tegemist eranditult lõpptarbijatega, kellel ei ole õigust sisendkäibemaksu maha arvata.
- 4 P GmbH korrigeeris oma 2019. aasta käibedeklaratsiooni, et saada tagasi enamakstud käibemaksu. Finanzamt (maksuamet) keeldus käibemaksu tagastamisest, viidates sellele, et suurem käibemaks kuulus raamatupidamisarvestuse alusel tasumisele, kuna üksikarveid ei korrigeeritud, ja korrigeerimine viiks P GmbH alusetu rikastumiseni, sest kliendid on käibemaksu tasunud.

Eelotsusetaotluse põhjenduste lühikokkuvõte

- 5 Vaidlust ei ole selles, et dokumendid, mille P GmbH piletitasu maksmise eest väljastas, on arved käibemaksudirektiivi tähenduses. Seejuures on tegemist lihtsustatud arvetega vastavalt direktiivi artiklile 238 koostoimes artikliga 226b. Nende arvete alusel tekib maksukohustus raamatupidamisarvestuse alusel UStG 1994 § 11 lõike 12 tähenduses.
- 6 P GmbH kliendid on eranditult lõpptarbijad, kellel ei ole õigust sisendkäibemaksu maha arvata. Seetõttu tekib küsimus, kas käibemaksudirektiivi artiklit 203 saab kohaldada, kuna sellisel juhul ei teki ohtu, et teenuse saaja sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse tõttu jääb maksutulud saamata.
- 7 Arvete korrigeerimine on Austrias põhimõtteliselt võimalik, kuid korrigeeritud arved tuleb esitada soorituse saajale. Seda ei ole käesoleval juhul võimalik teha, kuna lõpptarbijaid ei saa enam identifitseerida.

- 8 Austrias on esindatud seisukoht, et käibemaksu peab olema võimalik muuta ka ilma arvet korrigeerimata, seda eelkõige juhul, kui ei esine maksutulu saamata jäämise ohtu ja arvete korrigeerimine on tehniliselt või *de facto* teostatamatu. Sellele võib siiski vastu väita, et maksukohustuslased ei ole tarbijatega tehtavate tehingute korral kohustatud arveid väljastama. Kui seda ei oleks tehtud, ei oleks nüüd ka vaja arveid korrigeerida.
- 9 Niisiis tekib ka küsimus, kas kirjeldatud juhul võib jätta teenuse saajatele esitatud arved korrigeerimata.
- 10 Käesoleval juhul maksid piletitelt tasumisele kuuluva käibemaksu lõppkokkuvõttes kliendid, mitte P GmbH. Kui P GmbH saaks käibemaksu korrigeerimise tõttu riigilt raha tagasi, kujutaks see endast P GmbH alusetut rikastumist.
- 11 Austria riigisisene õigus näeb ette, et juhul kui makse ja tasusid ei tule tasuda, tuleb hindu nende summade võrra alandada.
- 12 Finanzamt (maksuamet) põhjendab käibemaksu korrigeerimisest keeldumist ka sellega, et see viib P GmbH alusetu rikastumiseni. Näib, et ka Euroopa Kohtu praktika kohtuasjades C-191/12 ja C-309/06 toetab seda tõlgendust.
- 13 Seega tekib küsimus, kas käibemaksu ei luba korrigeerida tõsiasi, et lõpptarbijad maksid käibemaksu tasu maksmise raames, mistõttu viiks käibemaksu korrigeerimine ettevõtja alusetu rikastumiseni.